



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas
Processo nº : 10805.002364/96-92
Recurso nº : 142188
Matéria : IRPJ E OUTROS Ex.(s): 1994
Recorrente : INDUSTRIA METALURGICA SEREP LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA - DRJ CAMPINAS/SP
Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2006
Acórdão nº : 107-08.540

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA – Incabível a exigência se incerta a apuração do saldo real da conta Caixa e o fato a partir do qual se presume a omissão de receitas
IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DE CONTA BANCÁRIA – Em que pese as irregularidades na escrituração contábil da contribuinte não foi suficientemente provada a omissão de receitas. A presunção simples que embasa a infração não afasta possibilidades em contrário. A presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento não dispensa a autoridade fiscal de provar as infrações apuradas.

PIS e COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS – LANÇAMENTO DECORRENTE - Improcede a exigência da parcela de omissão de receita apurada em verificação de IRPJ, mas incluída na base que serviu ao cálculo e recolhimento do PIS e da COFINS.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDUSTRIA METALURGICA SEREP LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE e RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, SELMA FONTES CIMINELLI (Suplente Convocada), RENATA SUCUPIRA DUARTE, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente justificadamente o Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO.



Recurso nº : 142188
Recorrente : INDUSTRIA METALURGICA SEREP LTDA.

RELATÓRIO

O presente processo trata de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Omissão de Receitas, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Multa por atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

A Delegacia de Julgamento, às fls 382/413, decidiu pela improcedência parcial da exigência, conforme tabela ao final da decisão, considerando procedente em parte a exigência de PIS e COFINS decorrente da infração de IRPJ - omissão de receita (valores não contabilizados), excluindo integralmente a exigência omissão de receita de IRPJ e lançamentos decorrentes no que respeita às infrações de saldo credor de caixa e de auditoria da conta bancária, bem como excluiu a exigência relativa à multa por atraso na entrega da declaração. Por fim, reduziu a multa de ofício ao percentual de 75% por aplicação retroativa de lei mais benéfica.

Em face do montante exonerado, foi interposto recurso de ofício ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A decisão está assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: NULIDADE. Descritos os fatos que fundamentam a exigência fiscal e juridicamente qualificados pelas normas no enquadramento legal, não houve ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

dodevido processo legal, não se caracterizando o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. PERÍCIA - Indefere-se o pedido de perícia considerado desnecessário à elucidação da matéria ou que implique verificações cuja profundidade apenas confirmam a incerteza da exigência fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES NÃO CONTABILIZADOS - TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA - Constatada divergência entre os valores das vendas registradas no Livro Registro de Saída com os das vendas contabilizadas no Livro Razão, impõe-se a exigência do IRPJ diretamente sobre o valor das receitas omitidas, sem a compensação de eventuais prejuízos fiscais acumulados, por força do disposto nos arts. 43 e 44 da Lei 8.591/92.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Data do fato gerador: 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES NÃO CONTABILIZADOS - TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA - Constatada divergência entre os valores das vendas registradas no Livro Registro de Saída com os das vendas contabilizadas no Livro Razão, impõe-se a exigência da CSLL diretamente sobre o valor das receitas omitidas, sem a compensação de eventuais bases de cálculo negativas acumuladas em períodos anteriores, por força do disposto nos arts. 43 e 44 da Lei 8.591/92.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Data do fato gerador: 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES NÃO CONTABILIZADOS - PRESUNÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DOS VALORES AOS SÓCIOS - Constatada divergência entre os valores das vendas registradas no Livro Registro de Saída com os das vendas contabilizadas no Livro Razão, impõe-se a exigência do IRRF sobre o valor das receitas omitidas, independente de qualquer prova da distribuição de tais valores aos sócios, em virtude deste fato estar presumido no art. 44 da Lei 8.591/92, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES NÃO CONTABILIZADOS - EFEITOS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

- Demonstrando o contribuinte que parte das receitas não contabilizadas no Livro Diário foram incluídas na base que serviu ao cálculo e recolhimento do PIS e da COFINS, deve ser afastada parcialmente a exigência. Mantém-se, todavia, a parcela remanescente se o contribuinte não comprova, documentalmente, tratar-se de valores que não integram a base de cálculo das referidas contribuições.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - Se a escrituração contábil revela inconsistências capazes de tornar incerta a apuração do saldo real da conta Caixa, não é possível delimitar o fato a partir do qual se presume a omissão de receitas, afastando-se, por conseqüência, a exigência dos tributos dela decorrentes.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993, 30/11/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - AUDITORIA DE CONTA BANCÁRIA - Não basta a apuração de irregularidades na escrituração contábil para fundamentar a presunção de omissão de receitas. Os fatos identificados pela fiscalização são indícios que exigiriam maiores averiguações para coleta de provas da infração. A presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento não dispensa a autoridade fiscal de provar as infrações apuradas.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993, 30/11/1993

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA E AUDITORIA DA CONTA BANCÁRIA - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - As exigências decorrentes, a título de CSLL, IRRF, PIS e COFINS, devem seguir o mesmo destino do tributo principal.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1993



Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – APLICAÇÃO CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO – Descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração sobre tributo apurado em lançamento de ofício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993

Ementa: REDUÇÃO DE MULTA - A multa de ofício mais benigna aplica-se retroativamente aos atos e fatos não definitivamente julgados.

Lançamento Procedente em Parte

A Turma Julgadora fundamentou sua decisão, nas matérias objeto do recurso de ofício, com os seguintes argumentos fáticos e jurídicos:

1- OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES NÃO CONTABILIZADOS - EFEITOS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS

“18.18. Entretanto, com relação à exigência do PIS e da COFINS, cumpre averiguar a alegação do contribuinte de não ter subtraído as receitas questionadas da base de cálculo de tais contribuições, uma vez que não há vinculação de tal tributação com as receitas informadas no Anexo I, Quadro 04 da DIRPJ no ano-calendário de 1993. A base de cálculo dessas contribuições encontra-se informada nos Quadros 19 e 20 de tal declaração (fl.377/378).

18.19. A partir dos dados contidos nas cópias do Livro Razão, juntadas às fls. 117/171, abaixo transcritos, constata-se que a base de cálculo informada na DIRPJ comporta parte dos valores não contabilizados (...).

18.20. Assim, necessário se faz adequar a exigência com a exclusão dos valores já recolhidos pelo contribuinte, cujos DARFs encontram-se às fls. 287/288 e confirmados às fls. 379/380 (...).”

2 - OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA

‘Prosseguindo na análise do mérito, passa-se à apreciação da infração consistente em omissão de receita decorrente da apuração de saldo credor de caixa, nos meses de março, abril, maio, junho e julho de 1993.

Entretanto, é necessário inicialmente destacar uma incorreção no trabalho fiscal: a apuração do saldo credor de caixa sempre se faz selecionando o maior saldo verificado no curso do período de apuração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

19.8. Como se trata de apuração mensal, é necessário avaliar o saldo da conta após todos os lançamentos do dia, sob pena de imputar-se uma infração ao contribuinte em virtude apenas da ordem seqüencial dos lançamentos contábeis.

19.9. Necessária se faz, portanto, a reconstituição da apuração do saldo credor de caixa, para concentrar os seus efeitos ao final dos registros contábeis no dia, admitindo-se os lançamentos como feitos no último dia do mês, por não ter sido questionado este aspecto pela fiscalização. Antes porém, é preciso decidir sobre a conveniência dos ajustes realizados pela fiscalização, não questionados pelo contribuinte.

19.9.1. A fiscalização não considerou o complemento de Cr\$ 154.984.725,79, bem como anulou o valor de Cr\$ 155.139,86 por considerá-lo erro de transporte do saldo inicial. Entretanto, reproduzindo os lançamentos contábeis que envolvem os ajustes promovidos pela fiscalização tem-se o seguinte:

19.9.2. A partir de tais valores, é possível constatar que o valor pretendido para abertura do Caixa em 1993 seria Cr\$ 155.139.865,65. O objetivo do lançamento descrito como "Complemento", seria acrescentar ao saldo inicial a parcela necessária para corrigi-lo. Entretanto, devido à transferência do valor de Cr\$ 155.139.865,65, o saldo final, em janeiro/93, ficou incorreto. Demonstra-se abaixo o procedimento adequado para regularizar o erro no saldo inicial:(...)

19.9.3. Este novo saldo apurado, porém, ainda revela uma diferença de Cr\$ 144.000,00, em relação ao saldo transferido pelo contribuinte para fevereiro/93, no valor de Cr\$ 106.494.244,47. É possível que a divergência se refira à sua alegação de que o valor de Cr\$ 144.000,00 incluído pela fiscalização para apurar o saldo credor de caixa, é exigido a título de omissão de receita, na auditoria da conta bancária, por representar cheque não contabilizado.

19.9.4. Assim, o pagamento registrado no Caixa, no valor de Cr\$ 144.000,00, teria sido feito em cheque, com regularização da contabilidade após a emissão do Livro Razão de janeiro/93, acarretando a transferência de saldo para fevereiro/93, divergente daquele apurado ao final do mês anterior.

19.9.5. Por todo o exposto, a reconstituição da conta Caixa assumirá, como saldo inicial em fevereiro/93, o valor de Cr\$ 106.494.244,47.

Dessa forma, resta uma incerteza inarredável sobre a matéria tributável, razão pela qual deve ser julgada improcedente a exigência de todos os tributos e contribuições incidentes sobre a omissão de receita presumida a partir da apuração de saldo credor de caixa."



Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

3 - OMISSÃO DE RECEITAS – AUDITORIA DA CONTA BANCÁRIA

“20. Com referência às exigências incidentes sobre omissão de receita apurada em Auditoria de Conta Bancária, conforme resumo dos dados contidos no demonstrativo “PTF-010”, verifica-se que a fiscalização constatou a existência de diversas ocorrências, presumindo omissão de receitas.

20.1. Entretanto, os indícios coletados pela fiscalização revelam presunções simples, que não se apresentam suficientemente robustas e sérias para provar a infração, permitindo que deles se infiram vários fatos, os quais podem afetar ou não a base de cálculo dos tributos exigidos.

20.2. Verificando a contabilização de recebimento de duplicatas por valor superior ao ingresso em conta corrente, nos meses de janeiro, julho, agosto e outubro de 1993, mediante confronto dos totais mensais, a fiscalização provavelmente entendeu presente uma forma de ocultar o ingresso de uma receita tributável, concluindo pela existência de omissão de receitas.

20.2.1. Não foram correlacionados os valores recebidos com a conta Clientes, de forma a determinar ingressos não correspondentes à duplicatas a receber. Além disso, restou a possibilidade de ter havido erro de soma dos eventos do mês, sem a conseqüente conciliação bancária entre o extrato e os registros contábeis, vez que não foi juntado o documento que deu suporte ao lançamento contábil.

20.3. Em situação inversa, a fiscalização concluiu pela existência de omissão de receita em face de contabilização do recebimento de duplicatas inferior ao ingresso em conta corrente, e neste caso poder-se-ia cogitar de um artifício para ocultar o recebimento de vendas a prazo não contabilizadas. Entretanto, sem o confronto das entradas bancárias com as duplicatas a receber e as vendas correspondentes, não há como determinar se houve infração à legislação fiscal.

20.4. Caracterizou-se como omissão de receitas a falta de contabilização de cheques compensados ou de saques em conta-corrente para pagamentos. Entretanto, o contribuinte vincula pagamentos, por amostragem, a tais cheques, muito embora apresente a sua contabilização em Livro Diário com lançamentos diversos daqueles analisados pela fiscalização.

20.4.1. Ocorre que, apesar do contribuinte demonstrar ter regularizado seus registros contábeis para corrigir as ocorrências questionadas pela fiscalização, mesmo assim não se pode presumir omissão de receitas a partir da falta de contabilização de gastos sem a reconstituição da conta Caixa com a integração de tais saídas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

20.4.2. Além disso, a falta de contabilização de saídas bancárias apenas corrobora a conclusão de não ter havido a necessária conciliação da conta Bancos, baseando-se a fiscalização em dados contábeis incorretos.

20.5. A fiscalização ainda apurou, em fevereiro/93, suprimento indevido da conta Caixa, em virtude da contabilização do cheque 43914555, no valor de Cr\$ 292.168,21 destinado a pagamentos não comprovados. As saídas da conta Banco, vinculadas a tal cheque, superariam seu valor em Cr\$ 176.354,53, e esta parcela foi considerada como suprimento indevido da conta Caixa (fl. 231).

20.5.1. Nos registros contidos na cópia do Livro Razão juntada à fl. 123, verifica-se que os lançamentos vinculados ao cheque 4555, a crédito da conta Banco Sudameris, têm como contra partida a conta Caixa, no valor de Cr\$ 115.813,68, e por duas vezes a conta do passivo "IRRF s/ diversos" (2.1.1.06.014), no valor de Cr\$ 176.354,53.

20.5.2. Tais dados denotam a ocorrência de uma saída injustificada da conta Bancos, pois o segundo pagamento a título de IRRF não estaria comprovado.

20.5.3. Ocorre que tanto o demonstrativo da fiscalização à fl. 231, como a cópia do extrato bancário à fl. 74, indicam que o referido cheque foi compensado pelo valor de Cr\$ 292.168,21, o qual corresponde às saídas para Caixa (Cr\$ Cr\$ 115.813,68) e para um dos pagamentos do IRRF (Cr\$ 176.354,53).

20.5.4. Assim, somente desvinculando-se o pagamento do IRRF do citado cheque poder-se-ia supor eventual destinação ao Caixa, e isto não foi feito pela fiscalização, que manteve tal correlação no demonstrativo de fl. 231, questionando apenas a duplicidade.

20.5.5. Os elementos cogitados conduzem, antes de uma omissão de receita, a um lançamento contábil com erro, o qual acarretou a redução indevida da conta Banco Sudameris, mas sem o aumento imediato da conta Caixa ou de contas envolvidas na apuração do resultado.

20.5.6. Além disso, a mera transferência de recursos da conta Bancos para a conta Caixa não representa ingresso de nova receita, questionável sem outros argumentos. A legislação cogita de suprimento indevido apenas quando há recursos externos, eventualmente provenientes dos sócios ou de pessoas a eles ligadas.

20.5.7. Por outro lado, o suprimento indevido da conta Caixa, mesmo que existente, somente poderia acarretar presunção de omissão de receita se, mediante a reconstituição dos movimentos da conta, com a exclusão de tal ingresso, fosse apurado saldo credor de caixa, o que não é aventado pela autoridade fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

20.6. Quanto a omissão de receitas mediante contabilização de cheque ou transferência bancária superior ao registrado no extrato, como as saídas reais da conta bancária não suportavam os pagamentos ou transferências a elas vinculados, provavelmente a autoridade presumiu que eles foram feitos com outros recursos existentes na empresa, os quais seriam provenientes de receitas omitidas.

20.6.1. O contribuinte alega que a fiscalização interpretou de forma equivocada os seus registros contábeis e junta, como amostragem, cópia de alguns documentos para evidenciar tais erros. A análise dos elementos apresentados, entretanto, denotam que o trabalho fiscal está coerente com os dados contidos no Livro Razão, e o equívoco somente se verifica nas correções promovidas com a emissão de um novo Livro Diário.

20.6.2. Assim, não houve, na verdade, erro na interpretação dos dados pela fiscalização, mas sim erros na contabilização dos valores pelo contribuinte, com base nos quais a autoridade fiscal verificou a ocorrência de pagamentos com recursos estranhos à conta-bancária, embora a ela vinculados.

20.6.3. Em que pese não ser possível avaliar a autenticidade das cópias dos documentos apresentados, além da possibilidade de, mesmo após as alterações promovidas na contabilidade pelo contribuinte, subsistirem pagamentos cujo valor supere a saída bancária a eles vinculada, a legislação não autoriza a presunção de omissão de receitas a partir de tal fato, principalmente ante a ausência da demonstração do efetivo pagamento pelo valor contabilizado.

20.7. Em face da situação inversa, contabilização de cheque ou transferência bancária inferior ao registrado no extrato, a fiscalização presumiu a existência de omissão de receitas pela existência de saídas ou pagamentos não contabilizados. Aqui também a alegação de erro na auditoria fiscal vem acompanhada da retificação dos dados contábeis pelo contribuinte.

20.7.1. Ocorre que, embora remanesça a possibilidade de, mesmo após as alterações promovidas pelo contribuinte, haver ainda pagamentos cujo valor seja inferior aos cheques a eles vinculados, a legislação aqui também não autoriza a presunção de omissão de receita, exigindo a comprovação da destinação dos recursos que saíram da conta bancária e não foram contabilizados, ou o desenvolvimento de procedimento fiscal específico para tanto.

20.8. Por fim, foi apurada ainda omissão de receitas, em virtude da contabilização de pagamento com cheque não compensado em maio/93. Entretanto, não estando comprovado o pagamento com recursos existentes na conta Banco, somente se poderia presumir omissão de receita se, imputada tal saída ao Caixa, fosse apurada a existência de saldo credor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

20.9. *As circunstâncias descritas revelam que a omissão de receitas, apurada em auditoria da conta bancária, decorreu da constatação, pela autoridade fiscal, de fatos que teriam aumentado o saldo da conta "Banco Sudameris Brasil" sem o registro da correspondente receita, ou suprido de forma fictícia a conta "Caixa".*

20.10. *Não se pode negar que os valores apontados pelo Fisco são relevantes e apontam na direção de alguma irregularidade. Porém, não há, como no caso dos saldos credores da conta "Caixa", uma presunção legal de omissão de receitas no Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (RIR/80) para sustentar tal conclusão.*

20.11. *Todas as situações descritas podem decorrer ou conduzir a outros fatos e não necessariamente da omissão de receitas. Logo, não basta a mera afirmativa de que elas podem estar ligadas a omissão de receitas para presumi-las no mesmo valor das irregularidades apontadas. É necessário que se estabeleça uma relação lógica e segura entre o antecedente e o conseqüente para que a presunção subsista como prova suficiente.*

20.12. *Neste caso específico, seguindo a regra geral, o ônus da prova é da fiscalização, a quem competia demonstrar que as irregularidades consistiam em omissões de receitas. Importa notar que a presunção de legitimidade do ato de lançamento não justifica nem explica a tese da atribuição de toda a carga da prova ao contribuinte.*

20.13. *A regra do ônus da prova decorre do interesse na afirmação do fato. Se o fato que fundamenta o lançamento, no caso a omissão de receitas, é contestado na impugnação, o ônus da prova é da Fazenda e não do contribuinte. E, para tanto, não bastam presunções simples como as acima relatadas.*

20.14. *Assim, considerando que as circunstâncias demonstradas pela fiscalização não estão previstas legalmente para constituírem prova indireta e suficiente da infração imputada ao contribuinte, restam inexigíveis os tributos e contribuições incidentes sobre as omissões de receitas apuradas em auditoria de conta bancária.*

20.16. *Por oportuno, cumpre destacar que, embora seja irrelevante a situação financeira da empresa para concluir-se sobre a procedência ou não da exigência, nota-se uma disparidade nos valores exigidos em agosto/93, após a conversão em UFIR (fls. 06, 17, 26 e 36). Mantida a média das demais exigências mensais, o crédito tributário representaria cerca de 20% do total exigido.*

20.17. *A única infração apurada neste período foi a presente omissão de receita decorrente de auditoria de conta-bancária, na qual a fiscalização tomou por*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

de receitas no Regulamento do Imposto de Renda de 1980 (RIR/80) para sustentar tal conclusão.

20.11. Todas as situações descritas podem decorrer ou conduzir a outros fatos e não necessariamente da omissão de receitas. Logo, não basta a mera afirmativa de que elas podem estar ligadas a omissão de receitas para presumi-las no mesmo valor das irregularidades apontadas. É necessário que se estabeleça uma relação lógica e segura entre o antecedente e o conseqüente para que a presunção subsista como prova suficiente.

20.12. Neste caso específico, seguindo a regra geral, o ônus da prova é da fiscalização, a quem competia demonstrar que as irregularidades consistiam em omissões de receitas. Importa notar que a presunção de legitimidade do ato de lançamento não justifica nem explica a tese da atribuição de toda a carga da prova ao contribuinte.

20.13. A regra do ônus da prova decorre do interesse na afirmação do fato. Se o fato que fundamenta o lançamento, no caso a omissão de receitas, é contestado na impugnação, o ônus da prova é da Fazenda e não do contribuinte. E, para tanto, não bastam presunções simples como as acima relatadas.

20.14. Assim, considerando que as circunstâncias demonstradas pela fiscalização não estão previstas legalmente para constituírem prova indireta e suficiente da infração imputada ao contribuinte, restam inexigíveis os tributos e contribuições incidentes sobre as omissões de receitas apuradas em auditoria de conta bancária.

20.16. Por oportuno, cumpre destacar que, embora seja irrelevante a situação financeira da empresa para concluir-se sobre a procedência ou não da exigência, nota-se uma disparidade nos valores exigidos em agosto/93, após a conversão em UFIR (fls. 06, 17, 26 e 36). Mantida a média das demais exigências mensais, o crédito tributário representaria cerca de 20% do total exigido.

20.17. A única infração apurada neste período foi a presente omissão de receita decorrente de auditoria de conta-bancária, na qual a fiscalização tomou por base os dados da contabilidade do próprio contribuinte. Considerando que neste período houve a conversão da moeda de cruzeiros (Cr\$) para cruzeiros reais (CR\$), é possível que haja eventos contabilizados em agosto/93 na moeda antiga, os quais induziram a fiscalização a erro."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

4 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – APLICAÇÃO CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO

21. Quanto à aplicação da multa por atraso na entrega da DIRPJ, impõe-se seu cancelamento, por ser pacífico o entendimento de que, imposta a multa de ofício, descabe a exigência da multa por atraso na entrega da declaração. Citem-se como exemplos os seguintes acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas enunciam:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – É descabida a cobrança da multa por entrega da declaração extemporânea do Imposto de Renda Pessoa Jurídica quando, no lançamento, já está cobrada a multa de lançamento de ofício.” (Acórdão 108-04.330/97, Oitava Câmara, Data da Sessão 12/06/97)

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – Não é de se cobrar a multa pela falta e/ou atraso na entrega de declaração de rendimentos quando, nos autos, já se está cobrando a multa de ofício.” (Acórdão 103-20359, Terceira Câmara, Data da Sessão 15/08/2000)

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

VOTO

Conselheiro - Marcos Vinicius Neder de Lima, Relator

A Delegacia de Julgamento exonerou parte do crédito tributário lançado por constatar imperfeições nas provas apresentadas pela fiscalização para fundamentar o lançamento. Nesse sentido, verifico que a autoridade julgadora de primeira instância bem aplicou a legislação tributária e não a reparo a fazer nos argumentos e nos cálculos trazidos na decisão recorrida que, por conseguinte, adoto para fundamentar esta decisão em recurso de ofício.

De fato, a exclusão de parcela do lançamento de PIS e COFINS decorrente da exigência de IRPJ (valores não contabilizados) está plenamente justificada pelo indicação dos valores declarados e recolhimentos dessas contribuições efetuados pela contribuinte e que não foram considerados pela fiscalização.

Com relação a acusação de omissão de receita por saldo credor de caixa, a Turma Julgadora demonstra claramente as inconsistências no cálculo efetuado pela fiscalização no tocante a apuração do saldo credor. A fiscalização não elegeu o maior saldo do período como ponto de partida para aplicar a presunção legal e determinar a base de cálculo do tributo omitido. Além disso, tratando-se de aplicação de presunção legal, o fato indiciário que autoriza a acusação de omissão de receita deve ser um fato conhecido, do qual não pairam dúvidas. Não é possível se presumir o fato tipo da presunção a partir de indícios, para depois presumir a omissão de receita com base na lei. A dupla presunção é inaceitável nesses casos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10805.002364/96-92
Acórdão nº : 107-08.540

No que respeita a imputação de omissão de receita com base em auditoria da conta bancária, a autoridade julgadora faz exaustiva e minuciosa análise, que adoto, dos valores que embasaram a apuração de omissão de receitas, levantando dúvidas sobre a certeza da acusação de omissão de receita constante da exigência fiscal. O emprego de presunção simples só é possível no Direito tributário, quando são afastadas as possibilidades contrárias, mesmo improváveis, que possam vir a infirmar a acusação fiscal. A falta de maior aprofundamento da investigação dos valores discrepantes registrados na movimentação bancária com outras informações constantes na escrituração tais como os valores de duplicatas a receber e vendas poderiam eliminar as incertezas apontadas na decisão. O Fisco, quando se apóia em fatos indiciários e emprega a experiência dos casos anteriores (máxima da experiência) para concluir a ocorrência do fato gerador do tributo, deve ser possível o convencimento do julgador. Restando dúvida razoável sobre o ocorrido, como no caso em comento, não há como prosperar a acusação de omissão de receita.

Por fim, é inaplicável a exigência de multa por atraso na entrega da declaração do exercício de 1993 quando aplicada no curso do procedimento de fiscalização que utilizou essas informações para apuração de falta de recolhimento de tributo referente ao mesmo exercício de 1993 e para aplicação de multa de ofício de 75%.

Assim, voto em negar provimento ao recurso de ofício

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA